



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 10320.007118/2008-65  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-004.560 – 2ª Turma  
**Sessão de** 23 de novembro de 2016  
**Matéria** DECADÊNCIA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COMPANHIA MARANHESE DE REFRIGERANTES.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 01/01/2007

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS - DECADÊNCIA - PAGAMENTO COMPROVADO - ARTIGO 150 §4º CTN.

Comprovado o pagamento do tributo lançado pela modalidade homologação, ainda que parcialmente, o prazo decadencial é aquele previsto no artigo 150, §4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Ana Paula Fernandes, que lhe deram provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Heitor de Souza Lima Junior e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, ausente, momentaneamente, a Conselheira Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

## Relatório

Trata-se o presente de cobrança de contribuições previdenciárias dos segurados empregados, cuja responsabilidade pelo desconto recai sobre o empregador, relativas ao período 01/2003 a 12/2006, apuradas por aferição indireta. O lançamento foi levado ao conhecimento do contribuinte em 27/12/2008.

Saliente-se que o empregador não efetuou o referido desconto não configurando a prática de crime de Apropriação Indébita Previdenciária.

O presente processo encontrava-se apenso a outro, tido como principal, cujo relatório fiscal encontra-se às folhas 178 e seguintes do presente, donde se depreende que o motivo da autuação foi a constatação de que determinadas empresas prestadoras de serviços na verdade representavam contratação de trabalhadores. Vale aqui a transcrição de trecho do Relatório fiscal que descreve o funcionamento do contribuinte:

*"3.2 Ocorre que em folha de pagamento a empresa só declara os funcionários existentes nos itens 3.2.1 (Conselho Executivo, Presidente, Vice-Presidente) e 3.2.2 (responsáveis pela execução e operação da empresa).*

*3.3 Os responsáveis pela EXECUÇÃO TÁTICA (Gerente Geral, Gerente Adm.Financeiro, Gerente Comercial/MKT, Gerente Oper. Industrial, Gerente Desenv. Organizacional, Gerente Oper, Logísticas, Gerente Sist. Inform/projetos) são supostamente empresas terceirizadas contratadas para este fim, conforme ANEXO II. Para tanto foram contratadas firmas individuais com o objeto social de assessoria e consultoria."*

No curso do regular processo administrativo o contribuinte desistiu de parte da discussão, de modo que apenas restaram em discussão débitos de 01/2003 a 11/2003.

A impugnação apresentada foi julgada improcedente em parte pela DRJ. Ato seguinte, tempestivamente, foi apresentado Recurso Voluntário pelo contribuinte.

No julgamento deste Recurso, a 3ª Turma Especial, da 2ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade, declarou a decadência do direito de constituição do crédito tributário, com base no § 4º, do artigo 150, do CTN, extinguindo o crédito tributário, exarando a seguinte decisão:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2003 a 01/01/2007*

*PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. EXISTENTE. RECURSO RECEBIDO. DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE ABORDAGEM AS DEMAIS TESES RECURSAIS. PRELIMINAR EXTINTIVA RECONHECIDA.*

*Recurso Voluntário Provido.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

---

*ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).*

Cientificada da decisão, a União, tempestivamente, apresentou Recurso Especial, visando rediscutir o termo inicial do prazo decadencial, trazendo como paradigma os acórdãos 2301-00.158 e 2402-01.634, alegando que o entendimento ali exposto é no sentido de que o recolhimento antecipado que atrai a aplicação do § 4º, do artigo 150, do CTN é aquele referente à rubrica lançada, individualmente considerada, divergente, pois do entendimento exposto no acórdão recorrido no sentido guia de recolhimento genérica de contribuições previdenciárias já é suficiente para se poder aplicar o § 4º, do artigo 150.

No exame de admissibilidade o Presidente da 3ª Câmara da 2ª seção acolheu o alegado pela União, dando seguimento ao Recurso.

Regularmente intimado, o contribuinte apresentou contrarrazões, pugnando pela aplicação da súmula CARF 99 segundo a qual: *Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

O lançamento por homologação, regulado pelo artigo 150 do CTN, tem como principal característica a atribuição ao contribuinte do dever de antecipar o pagamento do tributo, ficando a autoridade administrativa com o dever de posteriormente cancelar ou não o valor do recolhimento efetuado e, sendo o caso, efetuar cobrança de diferença, *verbis*:

*Art.150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

A regra da decadência do direito do fisco de lançar o tributo por homologação é regra especial, contida no §4º, do artigo 150 em questão, que estabelece o prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, caso não comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, *verbis*:

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto*

*o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC, firmou o seguinte entendimento em relação a questão em debate:

*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE. 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.” (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”*

Ao se posicionar sobre o tema a 1ª Turma da CSRF, por maioria, se manifestou que a aplicação do artigo 173, I, do CTN na constituição de crédito relativo a tributos sujeitos ao lançamento por homologação, apenas pode ocorrer na hipótese de não haver pagamento, nem declaração do tributo, conforme trecho do voto vencedor do Acórdão 9101-002.021, abaixo transcrito:

*A interpretação do texto transcrito nos leva à conclusão de que devemos nos dirigir ao artigo 173, I, do CTN quando, a despeito da previsão legal de pagamento antecipado da exação, o mesmo incorre e inexistente declaração prévia do débito que constitua o crédito tributário.*

*Assim, encontraríamos duas condições para sairmos do artigo 150, §4º: 1) não haver o pagamento e 2) não haver declaração prévia constitutiva do crédito. Assim, mesmo não existindo o pagamento, a declaração prévia constitutiva do crédito bastaria para mantermos a contagem do prazo a partir do fato gerador.*

Entendo pertinente essa última colocação, no sentido de que a declaração prévia, constitutiva do crédito tributário basta para manutenção da contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador. Isso porque, não pago o tributo a União já possui título passível de execução direta, não demandando qualquer procedimento administrativo para se efetuar a cobrança.

Nesse contexto o próprio STJ, no fim do ano de 2015, editou a Súmula 555, que possui a seguinte redação:

*Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.*

A meu ver, para fins de contagem do prazo decadencial a declaração do débito na competente obrigação acessória se equivale ao pagamento.

Assim, para a aplicação do §4º, do artigo 150, do CTN exige-se a ocorrência dos seguintes situações:

1. A lei deve estabelecer que o lançamento do tributo é realizado na modalidade homologação;
2. Não ocorra a comprovação de dolo, fraude ou simulação pelo ente tributante;
3. Haja pagamento e/ou declaração do tributo.

Passo, então, a verificar a aplicação da decisão representativa de controvérsia do Recurso Especial nº 973.733 ao caso ora sob análise.

Entenderam os julgadores *a quo* que, diante da constatação de que houve pagamento em todas as competências do período compreendido na demanda ocorreu a decadência, com base no artigo 150, §4º, do CTN. Vale aqui transcrever trecho do acórdão *a quo* que tratou esse ponto:

*A passagem do acórdão a quo não deixa dúvidas de que o contribuinte no período de 01/2003 a 11/2003 promoveu recolhimento de contribuição social previdenciária, ainda, que de forma parcial.*

*Desta forma, pouco importa a rubrica que foi recolhida, bastando que tenha havido pagamento das contribuições sociais previdenciárias, para atrair a aplicação do artigo 150, § 4º, da Lei 5.172/66.*

*Assim sendo, tendo em vista que o lançamento se deu, em 27/12/2008, AR, de fls. 41, o marco da contagem decadencial deve ser 28/12/2003, ou seja, retroagindo-se cinco anos antes do lançamento.*

*Logo, com essas considerações todas as competências anteriores a 11/2003, inclusive, estavam extintas pela decadência quando do presente lançamento.*

Como visto, o lançamento foi efetuado apenas em relação a determinados trabalhadores que formalmente eram contratados como sociedades prestadoras de

serviços. Vimos ainda que outra parte dos trabalhadores eram registrados e incluídos nas folhas de pagamento do contribuinte.

Nesse contexto, e considerando que no TEPF (fl. 172), consta que foram checado pela fiscalização a folha do contribuinte, GFIP e guuias de recolhimento é possível deduzir que houve pagamento das contribuições, ainda que somente sobre parcela dos segurados empregados.

Por esse motivo entendo que houve pagamento comprovado que levam o prazo decadencial a ser contado com base no artigo 150, §4º do CTN.

Necessário registrar, por fim, que no entendimento da maioria a declaração do débito não se equipara a pagamento para efeito de contagem de prazo decadencial.

Nesse contexto, voto por NEGAR provimento ao recurso da União.

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra